

Audience publique du 11 juin 2003

Recours formés par Monsieur ..., ...
contre deux décisions du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

I. Vu la requête inscrite sous le numéro 15866 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif en date du 14 janvier 2003 par Monsieur ..., demeurant à D-..., ayant élu domicile pour la présente affaire auprès de la société ... S.A., L-..., à l'encontre d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 16 octobre 2002 en ce qu'elle a retenu le principe de son non-assujettissement à l'impôt luxembourgeois et ainsi fixé la cote d'impôt sur le revenu pour l'année 1998 à zéro franc ;

II. Vu la requête inscrite sous le numéro 15867 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif en date du 14 janvier 2003 par Monsieur ..., préqualifié, à l'encontre d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 16 octobre 2002 en ce qu'elle a retenu le principe de son non-assujettissement à l'impôt luxembourgeois et ainsi fixé la cote d'impôt sur le revenu pour l'année 1999 à zéro franc ;

I. et II. Vu les mémoires en réponse du délégué du Gouvernement déposés au greffe du tribunal administratif le 9 avril 2003 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment les décisions critiquées ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Monsieur le délégué du Gouvernement Jean-Marie KLEIN en sa plaidoirie à l'audience publique du 21 mai 2003.

Monsieur ..., employé de la ...BH, faisant elle-même partie d'un groupe international de sociétés, travailla dans plusieurs Etats du monde dont le Luxembourg.

Il fit sa déclaration d'impôt pour les années 1998 et 1999 auprès du bureau d'imposition Luxembourg Y en demandant de voir procéder à l'imposition de ses revenus résultant des prestations effectuées au Luxembourg en tenant compte des frais réalisés.

Le bureau d'imposition Luxembourg Y procéda à l'imposition de ses revenus en émettant un premier bulletin pour l'année 1998 en date du 5 janvier 2001 et un deuxième pour l'année 1999 en date du 10 janvier 2002.

Le 12 février 2001, respectivement le 31 janvier 2002, Monsieur ... introduisit une réclamation contre les bulletins de l'impôt sur le revenu des personnes physiques des années 1998 et 1999, en faisant notamment valoir que l'administration n'aurait pas correctement décompté ses frais.

Le 16 octobre 2002, le directeur de l'administration des Contributions directes, dénommé ci-après « le directeur », prit deux décisions distinctes référencées respectivement sous les numéros C 10961 et C 11342, motivées chacune de la façon suivante :

« In Erwägung, dass gemäss § 243 AO die Rechtsmittelbehörden die Sache von Amts wegen zu ermitteln haben und nicht an die Anträge des Rechtsmittelführers gebunden sind;

In Erwägung, dass der Rechtsmittelführer als Angestellter und im Auftrag eines deutschen Privatunternehmens angibt, während 67 (pour l'année 1998 et 63 pour l'année 1999) Tagen im Jahr in Luxemburg tätig gewesen zu sein;

In Erwägung, dass laut dem Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und dem Grossherzogtum Luxemburg zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vom 23. August 1958, gemäss Art. 10, Abs. 2, Ziffer 1), Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nur in dem Vertragsstaate besteuert werden, in dem der Arbeitnehmer seinen Wohnsitz hat, wenn dieser Arbeitnehmer, wie im gegebenen Falle, sich nur vorübergehend, insgesamt aber nicht mehr als 183 Tage im Lauf eines Kalenderjahres, in dem anderen Staat aufhält, sowie gemäss Art. 10, Abs. 2, Ziffer 2), der Arbeitnehmer für seine während dieser Zeit ausgeübten Tätigkeit, wie im gegebenen Falle, von einem Arbeitgeber entlohnt wird, der seinen Wohnsitz nicht in dem anderen Staat hat und auch nicht zu Lasten einer in dem anderen Staat befindlichen Betriebstätte oder ständigen Einrichtung des Arbeitgebers entlohnt wird;

In Erwägung, dass, wie sich aus Vorstehendem ergibt, in Luxemburg kein Besteuerungsrecht für die Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit des Reklamanten besteht, somit auch weder Werbungskosten noch Sonderausgaben abzuziehen sind, der Rechtsmittelführer also seine Anliegen an zuständiger Stelle in Deutschland vorbringen muss.

*Aus diesen Gründen
Entscheidet :*

*die Anfechtung ist zulässig ;
sie ist teilweise begründet;*

hebt infolgedessen den beanstandeten Steuerbescheid auf und setzt die Einkommensteuer des Jahres 1998 (année 1999) auf 0 Franken fest;

verweist zur Durchführung an das Steuerbüro.

Der Steuereinsamler ».

Par deux requêtes déposées au greffe du tribunal administratif le 14 janvier 2003, Monsieur ... a introduit des recours contre la décision directoriale du 16 août 2002 référencée sous le n° C 10961 se rapportant à l'année 1998 et contre celle portant la même date référencée sous le numéro C 11342 se rapportant à l'année 1999.

Compte tenu de la motivation identique à la base des décisions directoriales déferées, il convient aux fins d'une bonne administration de la justice, de joindre les deux rôles introduits sous les N°s 15866 et 15867.

Lorsque la requête introductive d'instance omet d'indiquer si le recours tend à la réformation ou à l'annulation de la décision critiquée, il y a lieu d'admettre, compte tenu de l'objet du recours que le demandeur a entendu introduire le recours admis par la loi (cf. trib. adm. 18 janvier 1999, n° 10760 du rôle, Pas. adm. 2002, V° Recours en réformation, n° 3, p. 518).

Le § 228 de la loi générale des impôts, communément appelée « *Abgabenordnung* », ci-après dénommée « *AO* », ensemble l'article 8 (3) 1 de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif ouvrant un recours au fond contre les décisions directoriales entreprises, le tribunal est compétent pour connaître des recours en réformation introduits par Monsieur

Monsieur ... fait valoir que ce serait en fonction d'une mauvaise appréciation de sa situation professionnelle, respectivement de celle de son employeur que le directeur a retenu que le Grand-Duché de Luxembourg n'est pas compétent pour procéder à l'imposition de ses revenus. Il estime dès lors que ce serait à tort que le directeur aurait fixé la cote d'impôt à 0 et qu'il aurait dû, au contraire, procéder à l'imposition de ses revenus provenant de son activité professionnelle au Luxembourg en rectifiant tout simplement les erreurs commises par le bureau d'imposition.

Le délégué du gouvernement, sans aucunement prendre position par rapport au fond de l'affaire, fait valoir que le recours introduit serait irrecevable à défaut d'intérêt. En effet la décision du directeur, en ce qu'elle a retenu que le Luxembourg n'est pas compétent pour procéder à l'imposition des revenus de Monsieur ..., ne porterait en aucune façon un préjudice à celui-ci. D'autant plus aux termes du § 232 AO, il serait évident qu'un recours ne pourrait être adressé contre un bulletin d'impôt qui n'a pas retenu l'obligation d'imposition dans le chef du réclamant.

Quant à la recevabilité du recours

Le paragraphe 232 (1) AO dispose: « *Einen Steuerbescheid kann der Steuerpflichtige nur deshalb anfechten, weil er sich durch die Höhe der festgesetzten Steuer oder dadurch beschwert fühlt, dass die Steuerpflicht bejaht worden ist* ».

Ce texte prévoit deux cas d'ouverture du droit de réclamer contre un bulletin d'impôt :

- 1) une contestation de la cote d'impôt fixée,
- 2) une contestation du principe de l'assujettissement à l'impôt.

En l'espèce, il est constant que les décisions directoriales ont retenu le principe de non-assujettissement de Monsieur ... à l'impôt luxembourgeois, à défaut de compétence des autorités luxembourgeoises et ont par conséquent annulé les bulletins d'impôts émis pour les années 1998 et 1999 et ont fixé les cotes d'impôt respectives à 0 franc.

En principe Monsieur ... n'a donc pas d'intérêt pour contester les décisions directoriales soumises au tribunal ramenant à chaque fois la cote d'impôt à zéro et portant négation de son assujettissement à l'impôt sur le revenu des années 1998 et 1999.

Cependant une décision de non-assujettissement peut causer grief lorsque les éléments retenus comme bases de la décision s'imposent à d'autres administrations, aussi bien celles situées sur le territoire national que celles situées à l'étranger ou sont prises en compte par ces dernières, de manière à affecter la situation fiscale globale du contribuable. (cf. Trib. adm. 9 mars 1998, n° du rôle 10117, Pas. adm. 2002, V° Impôts, sous X. Procédure administrative, nos 291 et 293, p. 362).

Monsieur ... reste en défaut de soumettre au tribunal des éléments quelconques lui permettant d'apprécier dans quelle mesure les éléments retenus dans les deux décisions directoriales entreprises s'imposeraient à d'autres administrations au Luxembourg ou à l'étranger, voire seraient, le cas échéant, susceptibles de lui causer grief.

Il s'ensuit, qu'en l'état actuel des éléments fournis au dossier, les deux recours introduits contre les décisions directoriales sont irrecevables à défaut d'intérêt établi dans le chef du demandeur.

PAR CES MOTIFS,

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement,
prononce la jonction des deux rôles introduits sous les Nos 15866 et 15867 du rôle,
déclare les recours introduits irrecevables,
condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 11 juin 2003 par :

M. Delaporte, premier vice-président,
M. Schroeder, juge,
Mme Thomé, juge,

en présence de M.Schmit, greffier en chef.

s. Schmit

s. Delaporte